Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
1re chambre

N° 30878 du rôle
Inscrit le 18 juillet 2012

Audience publique du 2 décembre 2013

Recours formé par
Monsieur ..., …,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes,
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 30878 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 18 juillet 2012 par la société à responsabilité limitée Jean-Pierre WINANDY s.à r.l., au nom de Monsieur ..., demeurant à L-…, tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'une décision sur réclamation du directeur de l'administration des Contributions directes du 17 avril 2012 portant rejet de la réclamation de Monsieur ... contre les bulletins de l'impôt sur le revenu, des bulletins d'impôt sur le bénéfice commercial et des bulletins de la fixation de la bonification d'impôt pour investissement des années 1997, 1998, 1999 et 2000, tous émis le 31 mars 2004 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 14 décembre 2012 ;

Vu le mémoire réplique déposé par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit à l'ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ... en date du 14 janvier 2013 au greffe du tribunal administratif ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Georges SIMON, en remplacement de Maître Jean-Pierre WINANDY, et Madame le délégué du gouvernement Monique ADAMS en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 7 octobre 2013 ;

Le 31 mars 2004, le bureau d'imposition Echternach de l'administration des Contributions directes émit à l'encontre de Monsieur ... les bulletins de l'impôt sur le revenu, les bulletins de l'impôt commercial communal, ainsi que des bulletins de la fixation de la bonification d'impôt pour investissement des années 1997 à 2000.

Par courrier daté au 19 juin 2004 Monsieur ... introduisit une réclamation contre les différents bulletins d'impôts ainsi émis.

Par décision du 17 avril 2012 référencée sous le numéro C12509, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après « le directeur », rejeta la réclamation lui adressée par Monsieur ... comme étant non fondée sur base des considérations et motifs suivants :

« Nach Einsicht der am 21. Juni 2004 eingegangenen Rechtsmittelschrift, mit welcher Herr ... ..., mit Wohnsitz in L-..., gegen die „Steuerbescheide der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000 „Einspruch" einzulegen begehrt";

Nach Einsicht der Steuerakte;

Nach Einsicht der §§ 228 und 301 der Abgabenordnung (AO);

In Erwägung, dass gegen die Steuerbescheide zwar nicht der Rechtsbehelf des Einspruchs, der dem Luxemburger Steuerrecht völlig fremd ist, wohl aber die Anfechtung (Reklamation) gegeben ist; dass es bei Rechtsunkundigen jedoch nicht auf die Bezeichnung des Rechtsmittels ankommt;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer es unterlassen hat, die strittigen Bescheide näher zu bezeichnen, dass jedoch aus der Steuerakte hervorgeht dass folgende Bescheide angefochten werden:

- *die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, allesamt ergangen am 31. März 2004;*
- *die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, allesamt ergangen am 31. März 2004;*
- *die Festsetzung der Steuergutschrift auf Investition im Sinne des Artikels 152bis des Einkommesteuergesetzes (L.I.R.) der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, allesamt ergangen am 31. März 2004;*

In Erwägung dass zwar im Streitfall die Einrichtung eines Schriftsatzes, um mehrere Bescheide anzufechten, weder gegen das Steuergeheimnis noch gegen Zuständigkeitsregeln und Verfahrensvorschriften verstößt;

Dass gleichwohl jede Verfügung einzeln geprüft werden muss und es der Rechtsbehörde vorbehalten ist, zusammenhängende Verfahren gegebenenfalls zu verbinden, so im vorliegenden Streitfall;

In Erwägung, dass das Rechtsmittel form- und fristgerecht eingelegt wurde;

In Erwägung, dass gemäß § 243 AO die Rechtsmittelbehörden die Sache von Amts wegen zu ermitteln haben und nicht an die Anträge des Rechtsmittelführers gebunden sind;

In Erwägung, dass sich der Rechtsmittelführer dadurch beschwert fühlt, dass aufgrund einer Betriebsprüfung seine erklärten Einkünfte, insbesondere der Jahre 1999 und 2000 zu seinem Nachteil geändert wurden; dass er keinen Abschlussbericht erhalten hätte, sowie keine Rechtsmittelbelehrung vorgenommen wurde;

In Erwägung, dass aus der Steuerakte hervorgeht, dass dem Reklamanten vom zuständigen Sachbearbeiter der Betriebsprüfung am 25. Februar 2004 ein Abschlussbericht zwecks Stellungsnahme zugesendet wurde;

Dass am 11. März 2004 eine Unterredung betreffend den Abschlussbericht in Anwesenheit des Reklamanten, seines Buchhalters und des zuständigen Sachbearbeiters stattfand, infolgedessen sich der Reklamant durch seine Unterschrift mit dem Resultat der Betriebsprüfung einverstanden erklärte;

In Erwägung, dass alle Steuerbescheide gleichfalls eine Rechtsmittelbelehrung beinhalten, welche unter anderem besagt dass die Anfechtung schriftlich beim Steuerdirektor, L-2982 Luxemburg, oder beim Steueramt, binnen drei Monaten nach Ablauf des Tages, an dem die Zustellung erfolgt ist, einzulegen ist;

In Erwägung, dass gemäß §232, Abs. 1 AO der Steuerpflichtige einen Steuerbescheid nur deshalb anfechten kann, weil er sich durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, dass die Steuerpflicht bejaht worden ist;

In Erwägung, dass, im gegebenen Falle, die Gewerbesteuer der Jahre 1997 und 1998 auf 0 (null) Euro festgesetzt wurde, und der Rechtsmittelführer weder eine Heraufsetzung begehrt, noch die Steuerpflicht beanstandet;

In Erwägung, dass demzufolge die Anfechtungen gegen die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1997 und 1998 mangels Beschwer unzulässig sind;

In Erwägung, dass dem Rechtsmittelführer am 11. März 2004 folgende Aufstellung vom Sachbearbeiter der Betriebskontrolle vorgelegt wurde:

	R E F	1997	1998	1999	2000	
GEWINN LAUT ERKLAERUNG		...				
NOTARKOSTEN HAUS ... KONTO ...	1					
BANKKOSTEN HAUS ... KONTO	1					
redressement provision						
ZINSEN KONTO ...B ...	2					
ZINSEN KONTO ...B	2					
ASSUR. ...FUER ...	2					
UMSATZGUTSCHRIFT AUF DARLEHEN ...	4					
ABSCHREIBUNG RESTSCHULD ... AD BEREGNUNGSANLAGE	3					
SOFORTANSCHREIBUNG SONNENSCHIRME ...	4					
ANNULIERUNG FRAIS DIVERS KONTO	4					
ABSCHREIBUNG BEREGNUNGSANLAGE ...	3					
ABSCHREIBUNG ZAPFANLAGEN ...,-LUF	4					
ANNULIERUNG AFA BEREGNUNGSANLAGE ...	3					

PRIVATENTNAHME	*5*					
TILGUNG DER SCHULD ZWANGSVOLLSTR.	*6*					
AUSBUCHUNG FOURNISSEUR	*6*					
AUSBAU DER WOHNUNG ... LAUT BRIEF 24.10.2000	*7*					
NACHLASS DER SCHULD ...LAUT VEREINBARUNG 3.4.98	*8*					
NACHLASS DER SCHULD ...LAUT VEREINBARUNG 3.4.98						
3 BILDER						
MINISTERE DE LA FAMILLE / ...	*9*					
EINNAHMEN ...	*10*					
UNKOSTEN ...	*10*					
GEWINN LAUT BETRIEBSPRUEFER						

In Erwägung, dass der Reklamant in seiner Rechtsmittelschrift folgende Anpassungen aufgrund der erfolgten Betriebsprüfung beanstandet:

Erhöhung des Gewinns durch Zurechnen von Privatentnahmen von ...Franken im Steuerjahr 1999 und von ... Franken im Steuerjahr 2000;

Erhöhung des Gewinns durch Ausbuchung, im Steuerjahr 2000, von Schulden in Höhe von ... Franken gegenüber der Gesellschaft ... sowie Schulden in Höhe von ... Franken gegenüber der Gesellschaft ...;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer ebenfalls beanstandet, dass ein Verlustvortrag des Steuerjahres 1996 in Höhe von .... Franken nicht anerkannt wurde;

In Erwägung, dass der Reklamant in einem zusätzlichen Schreiben zu seiner Rechtsmittelschrift vom 25. Juli 2007 beanstandet, dass die verbuchte Forderung der Firma ... in Höhe von ... Franken Bestand hätte weil diese Forderung durch die Firma ... eingeklagt wurde und demnach nicht aus der Bilanz für die strittigen Jahre ausgebucht werden dürfte;

In Erwägung, dass die beanstandeten Privatentnahmen der Jahre 1999 und 2000 in einer Gesamthöhe von .... Franken laut Reklamant aus Einkünften aus einem Mehrwert resultieren würden, die bei der Veräußerung eines Hauses des Privatvermögens im Jahre 1997 erzielt worden wären;

In Erwägung, dass es sich laut Steuerakte nicht um eine Veräußerung einer Immobilie im Jahr 1997 handelte, sondern um eine Einlage eines Wirtschaftsgutes aus dem Privatvermögen in ein Betriebsvermögen und somit weder steuerlich noch real ein Gewinn erzielt wurde;

In Erwägung, dass sich durch die Betriebsprüfung, anhand der dem Betriebsprüfer vorliegenden Fakten und Belege, Privatentnahmen in Höhe von ...Franken im Jahr 1999 und ... Franken im Jahr 2000 ergaben;

dass der Reklamant keine anderen Belege im Rahmen der Anfechtung vorlegen konnte, welche diese Privatentnahmen entkräftigen konnten;

dass demzufolge die Anhebung der Gewinne der Steuerjahre 1999 und 2000 um die oben erwähnten Beträge zu bestätigen sind;

In Erwägung, dass die unter Punkt zwei angeführten Schulden aufgrund der dem Betriebsprüfer vorgelegten Vereinbarungen ausgebucht wurden, welche besagen, dass die Verbindlichkeiten ab dem 1. Januar 2000, nach Eingang der letzten vereinbarten Rate, erloschen seien;

In Erwägung, dass aus der vom Reklamanten vorgelegten Quittung vom 4. Dezember 2003 über eine Zahlung in Höhe von ... Euro an die Firma ... nicht ersichtlich wird, dass es sich um eine Tilgung dieser Vereinbarung handelt;

In Erwägung, dass der Reklamant seine Behauptung, die vollständige Zahlung des Betrages von ... Franken sei erst im Jahre 2006 erfolgt, durch keine aussagekräftigen Belege (z.B. Zahlungsanweisungen einer Bank) beweisen kann;

In Erwägung, dass demzufolge die dementsprechenden Anhebungen des Gewinns des Steuerjahres 2000 zu bestätigen sind;

In Erwägung, dass die Nichtanerkennung eines Verlustvortrages des Jahres 1996 nur im Rahmen einer Anfechtung des betroffenen Einkommensteuerbescheides des Jahres 1996 möglich wäre; dass dieser Einkommensteuerbescheid jedoch bereits rechtskräftig ist und nicht mehr angefochten werden kann;

In Erwägung, dass der Reklamant anführt, dass eine Schuld in Höhe von ... Franken gegenüber der Firma Beregnungsanlage ... noch Bestand hätte, weil diese zu zahlende Summe in einem laufenden Gerichtsverfahren bestätigt werden müsste;

In Erwägung, dass der Reklamant durch ein Schreiben vom 1. März 2012 seines Anwaltes eine Kopie eines letztinstanzlichen Urteils betreffend diesen Rechtsstreit zu seiner Rechtsmittelschrift hinzufügte;

In Erwägung, dass aus dem Rechtsspruch des Gerichtshofs vom 19. Januar 2012 eindeutig hervor geht, dass der Reklamant, unter anderem, zur Zahlung dieser Summe plus Zinsen verurteilt wurde;

In Erwägung, dass demzufolge im Steuerjahr 1997 die verbuchte Forderung der Firma Beregnungsanlage ... in Höhe von ... Franken Bestand hatte; dass demnach die Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb des strittigen Jahres um den entsprechenden Betrag gekürzt werden;

In Erwägung, dass die festgestellten Steuergutschriften auf Investitionen im Sinne des Artikels 152bis L.I.R. der strittigen Jahre nicht vom Reklamanten beanstandet wurden und demnach zu bestätigen sind; dass jedoch eine Übertragung des Restbetrages der Steuergutschrift des Jahres 1993 im Bescheid des Jahres 1998 irrtümlicherweise vergessen wurde;

In Erwägung, dass in Folge der Änderung des Einkommensteuerbescheides des Jahres 1997 die verbleibenden festgestellten Steuergutschriften auf Investitionen der Jahre 1993, 1994, 1995 und 1996 sich gemäß Anhang 1, welcher Bestandteil der Entscheidung ist, neu verteilen;

In Erwägung, dass darüber hinaus die Besteuerung den gesetzlichen Bestimmungen entspricht und auch nicht beanstandet wurde;

In Erwägung, dass für die Einzelheiten der zu ändernden Einkommensteuer des Jahres 1997 auf den Anhang 2 verwiesen wird, der Bestandteil der Entscheidung ist;

AUS DIESEN GRÜNDEN
ENTSCHEIDET:

die Anfechtungen gegen die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1997 und 1998 sind unzulässig mangels Beschwer,

die Anfechtungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000, gegen die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1999 und 2000 sowie gegen die festgestellten Steuergutschriften auf Investitionen der Jahre 1997, 1998, und 2000 sind zulässig,

die Anfechtungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1998, 1999 und 2000, gegen die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1999 und 2000 sowie gegen die festgestellten Steuergutschriften auf Investitionen der Jahre 1997, 1998, 1999 und werden als unbegründet zurückgewiesen,

die Anfechtung gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 1997 ist teilweise begründet,

setzt infolgedessen die Einkommensteuer des Jahres 1997, Beitrag zum Beschäftigungsfonds inbegriffen, auf 0 Euro fest,

verweist an das Steueramt zur weiteren Durchführung, insbesondere zwecks Anrechnung der Steuerabzüge sowie der jeweiligen verbleibenden festgestellten Steuergutschriften auf Investitionen.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 18 juillet 2012, Monsieur ... a introduit un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de la décision directoriale précitée du 17 avril 2012.

Avant tout progrès en cause, il y a lieu de constater que la requête introductive d'instance a été introduite par la société à responsabilité limitée Jean-Pierre WINANDY s.à r.l., représentée par son gérant Maître Jean-Pierre WINANDY, agissant en sa qualité d'avocat inscrit sur la liste V sinon VI de l'Ordre des avocats de Luxembourg, au nom et pour le compte de Monsieur ..., alors que le mémoire en réplique a, quant à lui, été déposé sur papier en-tête du cabinet d'avocat LOYENS & LOEFF par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, agissant toujours au nom de Monsieur ....

En l'espèce, force est au tribunal de constater que si le mémoire en réplique n'a certes *a priori* pas été déposé par le même mandataire que le recours introductif d'instance, il résulte toutefois des débats que le mémoire en réplique, portant la seule signature de Maître Jean-Pierre WINANDY, en sa qualité d'avocat à la Cour, doit être considéré ayant été déposé par la personne agissant en tant que gérant de la société à responsabilité limitée WINANDY s à r.l..

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation introduite contre un bulletin d'impôt sur le revenu, respectivement un bulletin d'impôt sur le bénéfice commercial ou un bulletin de la fixation de la bonification d'impôt pour investissement. Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours en réformation introduit contre la décision directoriale prérelatée du 17 avril 2012, recours qui par ailleurs est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai prévus par la loi. Il n'y dès lors pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

A l'appui de son recours, le demandeur critique en premier lieu le fait que le bureau d'imposition a retenu une augmentation du bénéfice commercial pour les années 1999 et 2000 de 2....,- LUF, le demandeur soutenant à cet égard qu'il aurait procédé à un supplément d'apport dans la société ... GmbH sous la forme d'un bien immobilier émanant de son patrimoine privé. A cet égard il renvoie à sa réclamation adressée au directeur en date du 19 juin 2004, de laquelle il résulte qu'au cours de l'année 1997, il aurait apporté un immeuble lui appartenant dans le capital de la société ... GmbH, immeuble grevé d'un prêt immobilier de ...,- LUF. Le demandeur a encore souligné que pour des raisons bancaires et hypothécaires, ledit prêt, contracté à titre privé, aurait été remboursé et remplacé par un nouveau prêt immobilier d'un montant de ....,- LUF et contracté cette fois-ci par la société ... GmbH. Ainsi, et grâce aux liquidités qu'il aurait retirées du « *Kaufpreis* » de l'immeuble en question, il aurait pu procéder à l'achèvement du terrain de golf et investir dans son hôtel, le demandeur ayant encore précisé avoir renseigné cette transaction dans sa déclaration d'impôt sur le revenu de l'année 1997. Monsieur ... estime dès lors que ce serait à tort que le bureau d'imposition, de même que le directeur ont considéré que les prélèvements à hauteur de ....,- LUF effectuées en 1999 et en 2000 seraient des prélèvements à titre personnel et seraient partant à considérer comme bénéfices de la société ... GmbH.

Dans un deuxième temps, et en ce qui concerne l'année 2000, le demandeur reproche au directeur d'avoir retenu que les sommes de ...,- LUF et ... LUF seraient à intégrer dans le bilan comme augmentation des bénéfices alors qu'il s'agirait de l'extinction de deux dettes que le demandeur aurait eues envers la société à responsabilité limitée ... GmbH, « ci-après la société ... » et la société à responsabilité limitée ... GmbH, ci-après « la société ... ». A cet égard, le demandeur explique qu'en date du 3 avril 1998, il aurait conclu un contrat avec chacune des deux sociétés, contrats qui seraient reliés entre eux dans la mesure où la société ... se serait engagée à renoncer à sa créance envers le demandeur dès que ce dernier aurait procédé au remboursement intégral du prêt lui accordé par la société .... En ce qui concerne le contenu précis des deux contrats, le demandeur fait plaider qu'il s'agirait d'une part, d'un contrat de prêt conclu avec la société ... pour une valeur de ...,- LUF, et, d'autre part, d'une convention conclue avec la société ... aux termes de laquelle celle-ci aurait non seulement donné son accord de diminuer la créance

initiale qu'elle aurait détenue envers Monsieur ... à hauteur de ...,- LUF, mais aurait également prévue un plan d'extinction de la créance restante. Le demandeur explique que ledit plan d'extinction n'aurait cependant pas été respecté étant donné qu'il aurait encore procédé à un dernier versement à la société ... en 2006 et ce malgré le fait que ledit plan aurait prévu que la dette devait être remboursée dans son intégralité au cours de l'année 2000, le demandeur concluant de ce fait que la créance de la société ... GmbH n'aurait pas encore été éteinte au 31 décembre 2000 et n'aurait de ce fait pas pu être sortie de son bilan. A cet égard, le demandeur fait encore plaider qu'il n'aurait pas entretenu d'autres relations d'affaires avec la société ..., de sorte que ce serait à tort que le directeur a retenu qu'il ne serait pas avéré que ce dernier paiement à la société ... a eu lieu dans le cadre du plan d'extinction de la créance que cette dernière avait détenue envers Monsieur ..., le demandeur estimant encore qu'en agissant ainsi le directeur aurait également dû expliquer la raison d'être de ce dernier paiement.

Dans un troisième temps, le demandeur soutient que ce serait à tort que la dette qu'il aurait détenue envers la société ... aurait été comptabilisée fin 1997 par le bureau d'imposition comme augmentation des bénéfices, alors qu'au cours de l'année 2012, il aurait perdu le procès qui l'aurait opposé à ladite société et qu'il aurait été condamné à payer le montant en question à la société ..., ainsi que les intérêts y relatifs.

Le délégué du gouvernement estime pour sa part que ce serait à tort que le demandeur conteste le bien-fondé de la décision directoriale du 17 avril 2012 et conclut au rejet du recours.

Force est au tribunal de constater qu'il résulte des pièces versées en cause que Monsieur ... a fait l'objet d'un contrôle fiscal de la part du service de révision de l'administration des Contributions directes pour les années 1997 à 2000, contrôle dont les conclusions ont été matérialisées dans un rapport de révision datant du 25 février 2004, ci-après « *le rapport* ». Il résulte encore des pièces versées en cause qu'en date du même jour ledit rapport a été communiqué à Monsieur ..., lequel a été par ailleurs invité à présenter ses observations y relatives pour le 15 mars 2004 au plus tard. Le tribunal constate encore que les résultats dudit rapport ont été repris dans un tableau récapitulatif, lequel fait par ailleurs partie intégrante de la décision directoriale sous analyse. Il résulte du dossier fiscal tel que communiqué par la partie étatique que ce tableau récapitulatif a été discuté lors d'une réunion ayant eu lieu en date du 11 mars 2004 entre le préposé du service de révision des contributions et Monsieur ..., et que ce dernier en apposant sa signature en bas dudit tableau récapitulatif s'est déclaré d'accord avec les différents résultats y retenus, ce compris l'augmentation du bénéfice commercial pour les années 1999 et 2000 à hauteur de ....,- LUF et l'augmentation des bénéfices pour l'année 2000 à hauteur de ...,- LUF, respectivement de ... LUF résultant d'après le rapport de révision de l'extinction des deux dettes que le demandeur avait eues envers les sociétés ... GmbH et ... GmbH, montants faisant l'objet du présent recours.

C'est dès lors sur la toile de fond de l'acceptation antérieure par Monsieur ... des différentes augmentations des bénéfices retenues dans le rapport pour les années 1999 et 2000, que le tribunal se propose d'examiner les bulletins lui déférés par rapport aux moyens développés par le contribuable, étant encore souligné que le tribunal n'a pas vocation à procéder de sa propre initiative à l'examen de la situation fiscale du contribuable sur base du dossier fiscal afférent, mais uniquement à examiner la décision administrative lui soumise, le tribunal n'étant en effet pas appelé à faire œuvre d'administration par rapport à une situation générale donnée, mais à

juger une décision administrative par rapport aux moyens lui opposés par un administré, quitte à réformer celle-ci en les points jugés illégaux ou erronés.

Par ailleurs, il y a lieu de rappeler qu'il appartient à l'administré, respectivement au contribuable, d'étayer ses affirmations de manière suffisante, étant tout particulièrement souligné qu'en matière fiscale, en vertu de l'article 59 de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, « *la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable* ». Le contribuable ne saurait dès lors se contenter de vagues affirmations, mais il lui appartient, concrètement, de rapporter la preuve des faits susceptibles de réduire la cote d'impôt.

Or, et en ce qui concerne le premier moyen invoqué par le demandeur, consistant en substance à contester l'augmentation à hauteur de ....,- LUF des bénéfices commerciaux imposables pour les années 1999 et 2000 en affirmant que les prélèvements effectués au cours des années 1999 et 2000 ne correspondraient pas à des bénéfices commerciaux mais s'expliqueraient par la plus-value engendrée par la cession d'un immeuble issu de son patrimoine privé à la société ... GmbH, le demandeur ayant expliqué qu'il n'aurait pas procédé à un simple apport dans le capital de la société en question, mais que cet apport aurait été grevé d'un refinancement de prêt dans la mesure où le prêt immobilier initial de ...,- LUF aurait été remplacé par un nouveau prêt immobilier de ....,- LUF et qu'il aurait notamment utilisé les liquidités ainsi gagnées afin d'achever le terrain le golf, il reste cependant en défaut de verser des pièces à l'appui de ses dires. Ainsi, le demandeur reste en défaut de produire des pièces susceptibles de démontrer un lien entre l'apport en nature fait en 1997 et les divers prélèvements effectués au cours des années 1999 et 2000. En effet, il résulte des pièces versées en cause et plus particulièrement de l'acte notarié du 27 février 1997 que lors de la constitution de la société ... GmbH, Monsieur ... a effectivement fait un apport en nature dans le capital de celle-ci, à savoir un bien immobilier sis à ..., dont la valeur a été estimée, d'après ledit acte notarié, à ....,- LUF. Force est dès lors de retenir, à l'instar de la partie étatique, que le demandeur a non pas vendu ledit immeuble à la société ... GmbH, de sorte à ne pas avoir pu toucher de plus-value résultant du prix de vente (*Kaufpreis*) tel qu'allégué, mais qu'il a fait un apport en nature d'une valeur de ....,- LUF dans le capital de la société en question, un tel apport n'étant pas susceptible de générer un quelconque bénéfice réel, voire fiscal. Il résulte cependant du tableau récapitulatif, tel que signé et accepté par le demandeur que celui-ci a, au cours des années 1999 et 2000 procédé à des prélèvements privés d'une valeur de ....,- euros, prélèvements de sommes pour l'origine desquelles il reste en défaut d'apporter une quelconque explication circonstanciée et étayée par des pièces.

Ainsi, et eu égard au fait que le demandeur n'a pas satisfait à la charge de la preuve pesant sur lui, d'une part, et qu'il n'existe au vu des éléments communiqués au tribunal administratif pas de relation entre l'apport en nature effectué par Monsieur ... en 1997 et les prélèvements effectués à titre privé au cours des années 1999 et 2000, d'autre part, c'est à juste titre que le directeur a confirmé la décision du bureau d'imposition de majorer les bénéfices commerciaux imposables pour les années en question d'un montant global de ....,- LUF.

De même, et en ce qui concerne le deuxième moyen soulevé par le demandeur, consistant à contester la majoration du bénéfice de l'année 2000 à hauteur de ...,- LUF en raison de l'extinction des dettes des sociétés ... et ..., Monsieur ... reste en défaut de verser des pièces

susceptibles d'appuyer ses dires et plus particulièrement le fait que la dette envers la société ... n'aurait pas encore été éteinte le 31 décembre 2000. En effet, il résulte des pièces versées en cause et plus particulièrement d'un acte notarié du 27 août 1990 qu'à cette date, la société ... GmbH a accordé un prêt de ...,- LUF à Monsieur ... afin de lui permettre d'acheter des terres supplémentaires en vue d'agrandir le terrain de golf. Par acte notarié du même jour, la société ..., chargée des travaux d'aménagement dudit terrain de golf, a accordé à Monsieur ... un crédit de construction libre d'intérêts de …,- LUF. Il résulte par ailleurs du dossier fiscal qu'en date du 3 avril 1998, Monsieur ... a conclu un nouveau contrat avec la société ..., en vertu duquel cette dernière s'est engagée à fixer la valeur restant due pour les travaux d'aménagement effectués à un montant de ...,- LUF, montant qui, d'après ledit contrat, aurait dû être remboursé moyennant 4 versements d'un montant de…,- LUF respectivement de ....,- LUF, le dernier versement ayant été prévu pour le 1er janvier 2000. En date du 3 avril 1998, Monsieur ... a également conclu un contrat avec la société ... en vertu duquel celle-ci s'est engagée à renoncer au remboursement du prêt de ...,- LUF accordé à Monsieur ... dès que ce dernier aurait procédé au remboursement intégral du prêt lui accordé par la société ....

Force est dès lors de retenir que d'après les conventions prémentionnées du 3 avril 1998, les dettes que Monsieur ... avait envers les sociétés ... et ... devaient être éteintes au cours de l'année 2000 et plus particulièrement dès le dernier versement à effectuer à la société .... Le demandeur, en se basant sur deux courriers de Maître ... datés respectivement du 20 mars 2006 et du 9 juillet 2012, soutient que la dette envers la société ... n'aurait cependant pas été remboursée en intégralité au cours de l'année 2000, mais seulement en 2006, de sorte que ni la dette envers la société ..., ni celle envers la société ... n'auraient été éteintes en 2000. Le tribunal se doit néanmoins de constater, à l'instar de la partie étatique, que les deux courriers de Maître ..., mandataire de la société ..., font certes état de différentes sommes que Monsieur ... a dû rembourser à celle-ci, sommes variant entre …,- et ….- euros, mais qu'il ne résulte en aucune façon desdits courriers que ces sommes sont en rapport avec la convention conclue en date du 3 avril 1998. En effet, les deux courriers, ne font non seulement aucune référence à cette convention, mais renseignent également sur des montants qui ne correspondent en aucune façon aux montants retenus dans cette convention et payables à titre d'acomptes.

Au vu de ce qui précède et plus particulièrement au vu du fait que le demandeur est non seulement resté en défaut de rapporter la preuve que les dettes détenues envers les sociétés ... et ... n'ont pas été remboursées dans leur intégralité au cours de l'année 2000, mais qu'il a par ailleurs explicitement approuvé le tableau récapitulatif faisant partie du rapport de révision et d'après lequel les deux dettes ont effectivement été annulées au cours de l'année 2000, c'est à bon droit que le directeur a retenu que les bénéfices de l'année en question sont à majorer en fonction, de sorte que le moyen afférent est également à rejeter.

Finalement et en ce qui concerne le troisième moyen avancé par le demandeur, consistant à affirmer que ce serait à tort que la dette qu'il aurait détenue envers la société à responsabilité limitée ... aurait été comptabilisée fin 1997 par le bureau d'imposition comme augmentation des bénéfices, alors qu'au cours de l'année 2012, il aurait perdu le procès qui l'aurait opposé à ladite société et qu'il aurait été condamné à payer le montant en question à la société ..., ce moyen laisse également d'être fondé, étant donné que le directeur dans sa décision sous analyse a d'ores et déjà fait droit aux observations du demandeur relatives à cette majoration des bénéfices

effectuée par le bureau d'imposition et a modifié l'impôt sur le revenu de l'année 1997 en conséquence.

Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, et en l'absence d'autres moyens, il y a lieu de déclarer le recours en réformation tel qu'introduit par le demandeur non fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

le déclare cependant non fondé et en déboute ;

dit qu'il n'y a pas lieu d'analyser le recours en annulation introduit à titre subsidiaire ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 2 décembre 2013 par :

Thessy Kuborn, premier juge,
Alexandra Castegnaro, juge,
Daniel Weber, attaché de justice ;

en présence du greffier en chef Arny Schmit

s. Schmit s. Kuborn